

макрорівні. Щодо мікрорівня, тобто податкового менеджменту підприємства доцільніше говорити про функцію організації, у якій предметом організовування є процеси, що з позиції процесного підходу складають зміст податкового менеджменту.

Список використаної літератури:

1. Адамик О. В. Податкове планування: [навч. посіб.] / О. В. Адамик. – Тернопіль: ТАНГ, 2005. – 99 с.
2. Загородній А. Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності : [монографія] / А. Г. Загородній, А. В. Єлісєєв. – Львів: Центр бізнес-сервісу, 2003. – 152 с.

АУДИТ В СИСТЕМІ АНТИКОРУПЦІЙНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Гнилицька Л. В., д-р екон. наук, професор, Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана, м. Київ

Однією з найістотніших проблем країн пострадянського простору є високий рівень корупції в усіх сферах життєдіяльності суспільства. Не виключенням є й Україна, де корупція та шахрайство набули масових масштабів, що істотно перешкоджає її економічному зростанню та загрожує національній безпеці. Для подолання цих явищ запроваджено Закон України про антикорупційну діяльність [1], який спрямований на визначення загальних засад запобігання корупції та шахрайства у діяльності суб'єктів суспільного інтересу. Однак, більшість антикорупційних заходів органів влади носить формальний характер і зводиться до ухвалення документів політичного характеру. Між тим, згідно зі світовими дослідженнями, за рівнем корпоративного шахрайства Україна займає 6 місце в рейтингу країн світу (45% опитаних підприємств підтвердили випадки шахрайства), поступаючись лише таким країнам як Росія – (71%), Південна Африка – (62%), Кенія - (57%), Канада - (56%) та Мексика (51%) [2].

За даними опитування вітчизняних підприємств до основних видів корпоративного шахрайства відносять: використання майна у власних інтересах та викрадення активів (31% опитаних); корупція – (24% опитаних); викривлення первинних облікових даних – (21% опитаних); незаконне використання Інтернету для власних потреб та інші види кіберзлочинності – (15% опитаних).

Відтак, найпоширенішим серед видів корпоративного шахрайства поряд з використанням майна у власних інтересах є корупція. Під *корупцією* розуміють використання особою, наданих їй службових повноважень, чи пов'язаних з ними можливостей з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття такої вигоди [1].

Корупція всередині підприємства полягає в тому, що менеджер або співробітник компанії вступає в змову з тими, хто в цій організації не працює.

До найбільш популярних та високо збиткових видів внутрішньої корупції відносять:

- комерційний підкуп працівників підприємства партнерами, чи конкурентами з метою прискорення або стимуляції вирішення питання на свою користь;
- несанкціоновані грошові винагороди;
- умисне заниження цін на продукцію, або завищення ціни придбання матеріальних цінностей за домовленістю з контрагентом з метою отримання подальших «відкатів» від них;

Використання співробітниками службового становища в особистих цілях перетворилося на першочергову внутрішню загрозу економічній безпеці підприємств. За даними PricewaterhouseCoopers 62% опитаних керівників заявили, що найбільшої шкоди завдають «відкати», які одержують співробітники від підрядників або постачальників [3, с.188]. Відкат дозволяє постачальнику необґрунтовано завищувати ціни або постачати неякісні товари та послуги, а покупцеві забезпечує привілейовані умови щодо відстрочки платежу, яка у більшості випадків перетворюється на безнадійну дебіторську заборгованість.

У вітчизняній та міжнародній практиці для боротьби з корупцією перманентно здійснюється значна кількість заходів, які мають різний ступінь ефективності. До найбільш дієвих антикорупційних заходів респонденти віднесли антикорупційний аудит (контроль) (72% опитаних). За своєю популярністю він випередив такі традиційні антикорупційні заходи як наявність «гарячої лінії» для анонімного повідомлення про випадки корупції та шахрайства (32%) та юридичну перевірку контрагентів (10%).

Разом з тим, незважаючи на істотне практичне навантаження антикорупційного аудиту, системних наукових досліджень щодо даного феномену не проводилося. Відтак виникає необхідність обґрунтування концепції внутрішнього аудиту як функції антикорупційного менеджменту.

Під *антикорупційним аудитом* розуміють систему перевірок, здійснюваних антикорупційним аудитором, спрямованих на ідентифікацію ризиків корпоративного шахрайства та оцінювання виконання антикорупційних заходів на підприємстві.

Для поглибленого розуміння сутності антикорупційного аудиту у таблиці 1 надано основні відмінності у функціях та методології проведення антикорупційного аудиту та аудиту господарської діяльності.

Контрольні заходи в системі антикорупційного аудиту можуть носити профілактичний, реактивний (поточний) та наступний характер, серед яких основними є:

- здійснення непланових (тематичних) перевірок фінансової документації та фактичної наявності активів;
- моніторинг ризиків корупції та шахрайства;
- участь у проведенні службових розслідувань виявлених випадків корупції та шахрайства (опитування свідків, пошук документальних доказів);

- оцінювання достовірності фінансової звітності з метою раннього діагностування маніпуляцій з фінансовими показниками;
- управління за відхиленнями;
- оцінювання динаміки змін у складі ключових фінансово-економічних показників на предмет раннього діагностування ризиків шахрайства;
- інформування колективу підприємства про факти виявлення корупційних схем та випадків шахрайства тощо.

Таблиця 1 - Відмінності аудиту господарської діяльності та антикорупційного аудиту

Ознака розбіжностей	Аудит господарської діяльності	Антикорупційний аудит
Регулярність	Проводиться з чітко встановленою регулярністю	Здійснюється за наявності достатніх доказів виявлення випадків шахрайства, а тому не носить регулярного характеру
Мета	Здійснення експертизи щодо достовірності фінансових даних наданих у відповідних документах	Встановлення наявності фактів корпоративного шахрайства, винуватця та ступеня його вини
Характер процесу здійснення аудиту	Процес проведення аудиту не носить ворожого характеру	Процес виявлення випадків шахрайства є за своєю сутністю ворожим, бо спрямований на встановлення винуватця та ступеня його вини
Методологія	В основу покладено традиційні методи дослідження достовірності даних бухгалтерського обліку	Окрім перевірки фінансових даних використовують способи фактичної перевірки активів, психологічні методи, спеціальні способи забезпечення економічної безпеки

Для виконання зазначених заходів антикорупційний аудитор використовує способи контролю, аналізу, менеджменту персоналу та безпекознавства, серед яких:

- обмеження доступу до інформації;
- непланова інвентаризація активів;
- непланова (вибіркова документальна перевірка діяльності окремих посадових осіб чи менеджерів середньої ланки управління);
- бюджетний контроль фактично досягнутих показників;
- фактична та документальна перевірка операцій та активів, що характеризуються найвищим рівнем ризику шахрайства (перевірка «нетрадиційних» угод, перевірка динаміки простроченої дебіторської заборгованості, перевірка змін у стані розрахунків з окремими дебіторами; перевірка фактичного стану складського господарства тощо).

Не викликає сумнівів, що запровадження антикорупційного аудиту на підприємствах України стане дієвим механізмом протидії корпоративному шахрайству та уможливить зниження негативних тенденцій, спричинених

неправомірним використанням службових повноважень їх персоналом з метою одержання неправомірної вигоди.

Однак, як показали дослідження сучасної практики господарювання вітчизняних підприємств, існує низка серйозних проблем, що гальмує можливість запровадження антикорупційного аудиту, до яких слід віднести:

- відсутність організаційно-правового забезпечення діяльності антикорупційного аудитора на законодавчому рівні;
- безсистемний характер наявних методичних розробок, пов'язаних з використанням технологій контролю, аналізу, кадрового менеджменту та безпекознавства у антикорупційній діяльності;
- не адаптованість системи підготовки у вітчизняних навчальних закладах випускників, здатних виконувати функції антикорупційного аудитора.

На нашу думку антикорупційний аудитор, щоб виконувати свої функції повинен мати базову економічну освіту, бажано за спеціальністю "Облік та оподаткування" і на цій основі отримати спеціалізовані знання в галузі антикорупційного менеджменту та забезпечення економічної безпеки. Для цього вважаємо за доцільне при підготовці фахівців з обліку і аудиту впровадження низки дисциплін, в яких розкриваються шляхи забезпечення економічної безпеки підприємства та методи ідентифікації корпоративних ризиків шахрайства, що стане інноваційним кроком у галузі освіти і сприятиме модернізації вітчизняної економіки.

В якості альтернативи можливий варіант удосконалення кваліфікаційних навичок бухгалтера або аудитора шляхом професійної сертифікації, що дозволяє отримати кваліфікацію «Сертифікований ревізор по боротьбі з шахрайством» (Certified Fraud Examiner, CFE) або «Сертифікований незалежний бухгалтер з виявлення фальсифікації фінансової звітності» (ACFE). Така кваліфікація визнається в усьому світі і включає наявність знань і досвіду у сфері виявлення та запобігання шахрайству [4, с. 132].

Список використаної літератури:

1. Закон про запобігання корупції від 14.10.2014 р. № 1700-VII.
2. Всесвітній огляд економічних злочинів [Електронний ресурс] : за даними міжнародної консалтингової агенції PwC. – Режим доступу: www.pwc.com/ua
3. Климко Т.Ю., Мельник О.О. Корпоративне шахрайство: реалії сучасності / Климко Т.Ю., Мельник О.О. // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2015. – С.185-190.
4. Сотникова Л.В. Мошенничество с финансовой отчетностью: выявление и предупреждение / Л.В.Сотникова. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2011. – 208 с.